



**Universidade Federal do Espírito Santo**  
**Auditoria Interna**

**RELATÓRIO DE AUDITORIA**  
**Nº 2021005**

**Chefa da Auditoria Interna**

Crisley do Carmo Dalto

**Auditores Internos Governamentais**

Richard Cardoso de Rezende

Juliana Cruz Alves Lopes

**Revisão de texto**

Monick Barbosa Ribeiro Faé



2021

**UNIDADE AUDITADA: COORDENAÇÃO DE GESTÃO CONTRATUAL**

**(Processo digital 23068.080372/2021-65)**

**TIPO DE AUDITORIA: Auditoria de acompanhamento**

**AÇÃO DO PAINT: 3**

**ORDEM DE SERVIÇO: 5/2021**

## **MISSÃO**

Assessorar e fortalecer a gestão no desempenho das suas funções e responsabilidades, avaliando e aprimorando a governança pública (controles internos e gestão de riscos).

## **RESUMO**

Em conformidade com a ação nº 3 do PAINT e com a Ordem de Serviço nº 5/2021, a Audin realizou a auditoria de avaliação da gestão na Coordenação de Gestão Contratual, da Diretoria de Contratações de Obras e Serviços, estruturada na Pró-Reitoria de Administração (Proad). O objetivo foi avaliar a gestão dos contratos administrativos de serviços, a maturidade dos processos, a governança, os riscos organizacionais e a adoção de controles internos. Foi selecionado o contrato de serviços terceirizados referente ao apoio administrativo para acompanhamento da execução e realizados questionamentos sobre os processos internos de trabalho, a fim de analisar como o setor gerencia as atividades relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à governança. Os resultados encontrados destacam que o setor deve providenciar melhorias na sua avaliação de riscos e procedimentos de controles, adotando medidas para melhorar a gestão dos contratos e a transparência das ações. As recomendações emitidas buscam agregar valor à gestão pública na medida em que propõem o tratamento adequado às inconsistências e não conformidades expostas nas constatações.

# LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Audin - Auditoria Interna

CCT - Convenção Coletiva de Trabalho

CGC - Coordenação de Gestão de Contratual

COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

CUn - Conselho Universitário

DCOS - Diretoria de Contratações de Obras e Serviços

OEG - Objetivos Estratégicos da Gestão

OS - Ordem de Serviço

OTG - Objetivos Estratégicos Transversais da Gestão

Paint - Plano Anual de Atividade de Auditoria Interna

PDI - Plano de Desenvolvimento Institucional

Proad - Pró-Reitoria de Administração

Progep - Pró-Reitoria de Gestão de Pessoas

Proplan - Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional

QACI - Questionário de Avaliação do Controle Interno

SA - Solicitação de Auditoria

TCU - Tribunal de Contas da União

Ufes - Universidade Federal do Espírito Santo

# Sumário

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>4</b>
<b>2. RESULTADOS DOS EXAMES .....</b>	<b>6</b>
2.1 CONSTATAÇÃO: UTILIZAÇÃO DE SALÁRIO SUPERIOR AO DA CONVENÇÃO COLETIVA E TRABALHO NA FORMAÇÃO DE PREÇO .....	6
2.2 CONSTATAÇÃO: AUSÊNCIA DE ANÁLISE DOS CUSTOS NÃO RENOVÁVEIS NA PRORROGAÇÃO CONTRATUAL .....	8
2.3 CONSTATAÇÃO: AUSÊNCIA DE ANÁLISE DAS ALÍQUOTAS EFETIVAS PARA PIS E COFINS NA REPACTUAÇÃO/RENOVAÇÃO .....	10
2.4 CONSTATAÇÃO: NÃO EXCLUSÃO DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FGTS. ....	11
2.5 CONSTATAÇÃO: PAGAMENTO DE ADICIONAL DE INSALUBRIDADE COM VALOR INCORRETO. ....	13
2.6 CONSTATAÇÃO: FALHAS NA GESTÃO CONTRATUAL.....	15
2.7 INFORMAÇÃO .....	16
<b>3. AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS E GESTÃO DE RISCOS DA UNIDADE .....</b>	<b>17</b>
<b>4. CONCLUSÃO .....</b>	<b>21</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>22</b>
ANEXO 1 – MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE AUDITADA .....	22
<b>ANEXO 2 – RESPONSABILIDADE DAS PARTES.....</b>	<b>24</b>
<b>ANEXO 3 – CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS .....</b>	<b>25</b>

# 1. INTRODUÇÃO

A Auditoria Interna (Audin) da Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes), cumprindo as atribuições estabelecidas no Decreto nº 3.591, de 06/09/2000, alterado pelo Decreto nº 4.304, de 16/07/2002, e em observância ao Plano Anual de Atividades de Auditoria Interna (PAINT) para o exercício de 2021, aprovado em 23/12/2020 pelo Conselho Universitário (CUn), por meio da Resolução nº 42/2020, e em atendimento à Ordem de Serviço nº 5/2021, realizou o presente trabalho com o objetivo de avaliar a gestão dos contratos administrativos de serviços, a maturidade dos processos, a governança, os riscos organizacionais e a adoção dos controles internos.

Esta ação de auditoria está alinhada com os objetivos e metas constantes no Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) 2021-2030 da Ufes, aprovado pela Resolução nº 5/2021 do CUn. Contribui especialmente aos Objetivos Estratégicos da Gestão (OEG) de fortalecer mecanismos de governança (OEG1) e de assegurar uma gestão ética, democrática, transparente, participativa e efetiva (OEG2). Também colabora para atingir os Objetivos Estratégicos Transversais da Gestão (OTG) de prover infraestrutura adequada às atividades da Universidade (OTG2).

Os trabalhos foram realizados no período de 28/05 a 17/12/2021, em *home office*, por meio das técnicas de indagação escrita e oral, e exame documental, sendo ainda realizada reunião preliminar em plataforma on-line, formalizada em ata, com a área auditada, com a finalidade de apresentar a equipe de auditoria e entender os macroprocessos.

Teve como escopo a verificação da regularidade da gestão dos contratos administrativos de serviços, sob a gestão da Coordenação de Gestão Contratual (DCOS/Proad), da governança, dos riscos organizacionais e da adoção de controles internos. A análise amostral compreendeu os contratos vigentes no ano corrente, 2021, sob gestão da unidade auditada.

Foi selecionado o Contrato nº 27/2018, processo nº 23068.016980/2017-30 (e demais processos de acompanhamento e pagamentos referentes ao contrato citado), atinente aos serviços terceirizados de apoio administrativo, devido à sua complexidade, relevância, materialidade e risco. Ele representa 53,10% do valor total dos contratos sob gestão da unidade, tendo sido auditado os anos de 2019 e 2020. Além disso, não foi objeto de auditoria em anos anteriores.

Realizadas as análises, foram expedidas solicitações de auditoria para a unidade auditada, a fim de que o setor tomasse ciência dos pontos verificados e apresentasse as justificativas. Por fim, foi realizada reunião de busca conjunta de soluções com a unidade auditada.

O atraso na conclusão dos trabalhos se deu principalmente pela necessidade de aprofundamento nas análises técnicas e pela pulverização das informações por vários

processos, necessitando de maior atenção e tempo nas análises. Junto a isso, foi despendido dias para auxiliar na resposta à solicitação de demandas externas do TCU acerca do Plano de Providência Permanente de trabalhos anteriores e realizar modificações no sítio eletrônico da Auditoria para o lançamento do jornal Audin Informa, além de análises de licitações do sistema Alice e da oportunidade de participar de cursos/eventos importantes não previstos, como o 53º FONAITec e o curso Detecção de Fraude em Licitações.

Os trabalhos foram realizados em estrita observância às normas de auditoria aplicáveis ao serviço público federal.

## 2. RESULTADOS DOS EXAMES

### 2.1 CONSTATAÇÃO: UTILIZAÇÃO DE SALÁRIO SUPERIOR AO DA CONVENÇÃO COLETIVA E TRABALHO NA FORMAÇÃO DE PREÇO

**Causa:** fragilidade na observância da Lei nº 8.666/93 e na CCT 2018 do Sindilimpe-ES.

#### **Análise da Auditoria:**

Verificamos que na planilha de formação de preços do Pregão nº 56/2018 foi utilizado o salário de R\$ 1.244,58 para a função de copeiro. No entanto, na Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) vigente na época, a CCT 2018 do Sindilimpe-ES, registrado no Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) sob o número ES000085/2018, utilizado como base para a formação de preços no citado edital, consta a remuneração base de R\$ 1.060,00.

Conforme se observa nos autos, e resumido no Quadro 1, a diferença entre o valor atribuído à função de copeiro no edital e o constante na CCT, desde o início do contrato até o mês de dez/2021, é da ordem de R\$ 15.155,59, que seriam economizados ao erário.

Quadro 1 - Diferença do valor do posto de trabalho entre o Edital 56/2018 e a CCT para copeiro

Período	Meses (A)	Valor por posto			
		Base CCT (B)	Contratado (C)	Diferença (D) [C - B]	Dif. Total (DxA)
set/18 a dez/18	3	2.627,13	3.001,10	373,97	1.121,91
jan/19 a dez/19	12	2.747,37	3.123,46	376,09	4.513,08
jan/20 a dez/20	12	2.855,88	3.245,97	390,09	4.681,09
jan/21 a dez/21	12	2.975,80	3.379,09	403,29	4.839,51
<b>TOTAL</b>					<b>15.155,59</b>

Fonte: elaboração própria.

As contratações de mão de obra são realizadas pelo valor do piso salarial constante na CCT da categoria. A contratação com valor acima do piso é uma exceção e deve ser devidamente justificada, devendo-se comprovar a complexidade da atividade, a necessidade de maior qualificação do funcionário e a remuneração superior praticada pelo mercado em relação à CCT.

Nesse sentido, o Acórdão nº 614/2008-TCU-Plenária determina que se observem, na formulação de editais de licitação e na gestão de contratos:

9.3.3.1 para modelos de execução indireta de serviços, inclusive os baseados na alocação de postos de trabalho, **se a categoria profissional requerida se encontra amparada por convenção coletiva de trabalho**, ou outra norma coletiva aplicável a toda a categoria, determinando o respectivo valor salarial mínimo, **esse pacto laboral deve ser rigorosamente observado nas**

**licitações efetivadas pela Administração Pública** e nas contratações delas decorrentes (grifo nosso).

Já o Acórdão nº 2758/2018-TCU-Plenária, determinou que:

9.3. determinar ao Senado Federal, com fundamento no art. 250, inciso II, do Regimento Interno/TCU, que, considerando a significativa discrepância, sem motivação, entre os salários fixados no edital do Pregão Eletrônico 50/2018 e aqueles estabelecidos nas convenções coletivas de trabalho e em outras contratações da Administração Pública, sem comprovação da observância ao art. 3º da Lei 8.666/1993:

9.3.1. se abstenha de prorrogar o contrato decorrente do certame e adote, no curso de sua vigência, as providências necessárias à realização de novo certame licitatório, a exemplo da realização de pesquisas de mercado (em outras contratações públicas) e em convenções coletivas de trabalho, a fim de definir os salários-base das categorias de profissionais a serem contratados em nova licitação, de modo a expurgar do futuro certame a possibilidade de ocorrência das irregularidades observadas no Pregão Eletrônico 50/2018, promovendo, assim, a compatibilidade com as atividades a serem desempenhadas e a qualificação exigida; e  
[...]

9.4. dar ciência à Câmara dos Deputados, com fundamento no art. 7º da Resolução – TCU 265/2014, da seguinte falha, **para que sejam adotadas medidas internas com vistas à prevenção de ocorrência de outras semelhantes:**

9.4.1. falta de comprovação da observância ao art. 3º da Lei 8.666/1993 no certame que deu origem ao Contrato 206/2016, tendo em vista a **fixação, no edital, de salários acima daqueles estabelecidos nas convenções coletivas** e de outras contratações da Administração Pública, **sem aparente motivação, considerando o caráter rotineiro e ausente de complexidade das tarefas a serem desempenhadas pelos funcionários** (grifo nosso).

Portanto, as contratações de serviços com dedicação de mão de obra devem ser realizadas com base na CCT da categoria requerida, com exceção se a atividade apresentar maior complexidade e que seja devidamente justificada e comprovada a necessidade de remuneração maior.

Constata-se, ainda, que a empresa prestadora de serviço contratou a funcionária para a função de copeira em conformidade com o salário constante na CCT, R\$ 1.060,00. No entanto, a Ufes solicitou à contratada que ajustasse o salário da função de copeiro para 1.244,58, mesmo valor constante na proposta.

Nessa perspectiva, o inciso I, art. 58 da Lei nº 8.666/93 privilegia a administração pública, concedendo-lhe a prerrogativa de alterar os contratos:

Art. 58. O regime jurídico dos contratos administrativos instituído por esta Lei confere à Administração, em relação a eles, a prerrogativa de:

**I - modificá-los, unilateralmente, para melhor adequação às finalidades de interesse público, respeitados os direitos do contratado;** [...] (grifo nosso).

Contudo, a modificação de preço contratado depende de negociação com o fornecedor, a fim de respeitar o equilíbrio econômico-financeiro do contrato.

Assim, a modificação do valor do posto de copeiro para adequá-lo ao valor constante na CCT da categoria parece mais razoável ao atendimento do interesse público, desde que negociado com o contratado, propiciando economia ao erário, uma vez que tal adequação não prejudicaria o prestador de serviço, que já havia contratado a funcionária para a função com o valor constante na CCT.

**2.1.1 Recomendação:** adotar medidas de controle que permitam verificar se os salários-base nas contratações de serviços com dedicação de mão de obra condizem com os valores constantes na CCT da categoria da função requerida ou que a inclusão de salário maior esteja devidamente justificada e comprovada.

**2.1.2 Recomendação:** verificar melhor possibilidade de ajuste do contrato, que o adeque ao interesse público de economia de recursos, para casos semelhantes ao verificado no Contrato nº 27/2018, processo nº 23068.016980/2017-30.

## **2.2 CONSTATAÇÃO: AUSÊNCIA DE ANÁLISE DOS CUSTOS NÃO RENOVÁVEIS NA PRORROGAÇÃO CONTRATUAL**

**Causa:** inobservância do item 9, anexo IX da IN nº 05/2017-SEGES.

### **Análise da Auditoria:**

No processo nº 23068.068429/2018-52, de acompanhamento do Contrato nº 27/2018, constatamos que não foi realizada a análise dos custos não renováveis quando da prorrogação do contrato, conforme preconiza o item 9, anexo IX da IN nº 5/2017-SEGES.

A unidade informou que a análise dos custos não renováveis é realizada quando da repactuação e que o aviso prévio indenizado e o FGTS sobre o aviso prévio indenizado não se configuram custos não renováveis. Por esse motivo, não foram excluídos na repactuação.

O anexo IX da IN nº 5/2017-SEGES trata da vigência e prorrogação contratual e, no item 9, afirma que "A Administração deverá realizar negociação contratual para a redução e/ou eliminação dos custos fixos ou variáveis não renováveis que já tenham sido amortizados ou pagos no primeiro ano da contratação".

A instrução normativa aborda o tema na parte da prorrogação contratual e não na parte de repactuação. Os custos não renováveis devem ser excluídos após o primeiro ano de execução contratual, pois se trata de custos já provisionados no primeiro ano de execução contratual e sua permanência na prorrogação geraria duplicidade de provisionamento. Além disso, a repactuação conta a partir de um ano do fato ocorrido,

por exemplo a CCT. Assim, após a assinatura do contrato, a repactuação pode ocorrer a menos de um ano da execução contratual.

Nesse sentido, a Nota Técnica nº 652/2017-MP aponta, no item 14, sobre a análise dos custos não renováveis, que:

[...] depreende-se que o referido instituto **não** pode ser levantado quando da **repactuação de preços** dos contratos, mas sim nos casos de prorrogação, haja vista que a repactuação tem ínsita restabelecer o equilíbrio econômico-financeiro do contrato administrativo, ou seja, de todos **os seus custos**, de modo que seria contraditório qualquer supressão de itens da planilha de preços, tendo em vista inclusive a previsão do art. 5º do Decreto nº 2.271, de 7 de julho de 1997, que determina a demonstração analítica da **variação dos componentes dos custos do contrato** (grifo nosso).

Apesar de dever ser realizada a exclusão dos custos não renováveis na prorrogação contratual, não foi observada nos autos a exclusão de tais itens na repactuação, conforme informado pela unidade. Inclusive, foi observado na repactuação o aumento dos percentuais do aviso prévio indenizado, de 0,53% para 0,59%, e do FGTS sobre o aviso prévio indenizado, de 0,03% para 0,04%, sem o acompanhamento de justificativa.

Sobre os itens não renováveis da planilha de custos, o item 17 da Nota Técnica nº 652/2017-MP explica que:

Já na **prorrogação do contrato**, entende-se que atinge a **exclusão de itens não renováveis, a exemplo dos provisionamentos para maternidade, paternidade, ausências legais, aviso prévio trabalhado e indenizado, dentre outros**, a depender da especificidade da contratação. Explica-se: se esses custos forem provisionados e não utilizados no decorrer do primeiro ano de contrato, quando da prorrogação, se não excluídos, serão considerados custos bis in idem, haja vista que estar-se-á provisionando novamente o mesmo custo. Por outro lado, se esses custos forem utilizados serão computados novamente. À vista disso, **quando da prorrogação contratual, o gestor do contrato deve avaliar todos os custos que não foram utilizados e fazer a supressão. Caso tenham sido utilizados, mesmo que parcial, deverão compor novamente a planilha** para fins de prorrogação, de **forma complementar/proporcional** (grifo nosso).

Dessa forma, a Nota Técnica nº 652/2017-MP conclui que a exclusão dos custos não renováveis "atinge somente o instituto da prorrogação contratual, não atinge os casos de repactuação". Que os eventos "passíveis" de eliminação total ou parcial (custos não renováveis), são: aviso prévio indenizado; incidência do FGTS sobre aviso prévio indenizado; aviso prévio trabalhado; e incidência dos encargos do submódulo 4.1 sobre o aviso prévio trabalhado, considerando que depende da verificação pelo gestor se esses custos foram pagos ou amortizados no primeiro ano da contratação.

Corroborando, o Acórdão nº 1186/2017-TCU-Plenária orienta que:

9.1.1. **exclua a parcela referente ao aviso prévio trabalhado, após o primeiro ano de vigência contratual**, da planilha de custos e formação de preços de todos os contratos de terceirização de mão de obra, conforme o previsto na jurisprudência desta Corte (Acórdão 1904/2007-TCU-Plenário e 3006/2010-TCU-Plenário, item 9.2.2), **admitindo-se, a cada ano adicional de execução desses contratos, parcela mensal no percentual máximo de 0,194%**, a título de aviso prévio trabalhado, nos termos da Lei 12.506/2011;

9.1.2. **recupere os valores pagos indevidamente** em decorrência dos Contratos 61/2012 (serviços de limpeza) e 153/2012 (vigilância), mesmo que eles não estejam mais em vigor, **admitindo-se, a cada ano adicional de execução desses contratos, pagamento de parcela mensal no percentual de 0,194%, a título de aviso prévio trabalhado**, nos termos da Lei 12.506/2011 (grifo nosso).

Portanto, a análise dos custos não renováveis deve ser realizada e negociada com a empresa contratada quando da prorrogação contratual, devendo o gestor verificar se esses custos foram pagos ou amortizados no primeiro ano da contratação, a fim de incluir na planilha o percentual complementar/proporcional ao utilizado.

**2.2.1 Recomendação:** analisar a exclusão dos custos não renováveis nas prorrogações contratuais já realizadas no Contrato nº 27/2018, processo nº 23068.068429/2018-52, a fim de ajustar os percentuais determinados em lei quanto ao provisionamento apenas ao que foi utilizado, realizando a glosa de valores pagos indevidamente, se for o caso.

**2.2.2 Recomendação:** realizar a análise de exclusão dos custos não renováveis nas prorrogações contratuais, em conformidade com o item 9, anexo IX da IN nº 5/2017-SEGES, e a Nota Técnica nº 652/2017-MP, devidamente embasados e instruídos nos autos em todos os contratos que envolvam mão de obra continuada.

### **2.3 CONSTATAÇÃO: AUSÊNCIA DE ANÁLISE DAS ALÍQUOTAS EFETIVAS PARA PIS E COFINS NA REPACTUAÇÃO/RENOVAÇÃO**

**Causa:** não conferência da alíquota efetiva dos tributos na repactuação contratual.

#### **Análise da Auditoria:**

No Processo nº 23068.068429/2018-52, Contrato nº 27/2018, não foi verificada na repactuação realizada a análise das alíquotas efetivas de PIS e Cofins, conforme 4º termo aditivo, o qual contemplou os anos de 2019 e 2020.

De acordo com a orientação nº 19<sup>1</sup> da seção Orientações e Procedimentos do Portal de Compras do Governo Federal, deve-se exigir do licitante, quando é tributado pelo regime de incidência não cumulativa de PIS e Cofins, que apresente a cotação com a alíquota média efetivamente recolhidas dessas contribuições. Ainda elucida que, para comprovar as alíquotas médias efetivas, poderão ser exigidos os documentos de Escrituração Fiscal Digital da Contribuição (EFD-Contribuições) para o PIS/Pasep e Cofins dos últimos 12 meses ou outro meio hábil.

Quanto à repactuação, a orientação 19 declara que "**a comprovação das alíquotas médias efetivas deverá ser feita** no momento da repactuação ou da renovação contratual **a fim de se promover os ajustes necessários** decorrentes das oscilações dos custos efetivos de PIS e COFINS" (grifo nosso).

Assim, as alíquotas efetivas de PIS e Confins devem ser analisadas quando da repactuação/renovação do contrato, por meio de documento hábil que comprove o percentual médio, e deve-se promover os ajustes necessários.

**2.3.1 Recomendação:** solicitar que a empresa apresente documento hábil que comprove as alíquotas médias efetivas para PIS e Cofins e realizar os devidos ajustes dos percentuais nas planilhas de preços, se for o caso, referentes às repactuações dos anos de 2019 e 2020, conforme 4º termo aditivo ao Contrato nº 27/2018, processo nº 23068.068429/2018-52. Caso constate que foi realizado pagamento a maior, realizar a glosa da diferença.

**2.3.2 Recomendação:** exigir que a empresa contratada, conforme Contrato nº 27/2018, processo nº 23068.016980/2017-30, apresente a alíquota efetiva de PIS e Confins na planilha orçamentária no momento da repactuação ou renovação contratual, adotando procedimentos de controles internos para conferência antes da repactuação.

#### **2.4 CONSTATAÇÃO: NÃO EXCLUSÃO DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O FGTS**

**Causa:** inobservância da Lei nº 13.932/2019, que extinguiu a aplicação da alíquota de 10% de contribuição social devida pelos empregadores em caso de dispensa sem justa causa.

#### **Análise da Auditoria:**

---

<sup>1</sup> Orientação nº 19 - Orientações sobre PIS e Cofins em contratações de prestação de serviços, com dedicação exclusiva de mão de obra. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/centrais-de-conteudo/orientacoes-e-procedimentos/19-orientacoes-sobre-pis-e-cofins-em-contratacoes-de-prestacao-de-servicos-com-dedicacao-exclusiva-de-mao-de-obra>.

Verificamos que, nas planilhas de custos da repactuação do ano de 2020, ainda consta embutida a alíquota de 10% de contribuição social devida pelos empregadores em caso de dispensa sem justa causa, instituída pela Lei Complementar nº 110, de 29 de junho de 2001, mas que foi extinta pela Lei nº 13.932, de 11 de dezembro de 2019.

A Lei nº 13.932/2019 dispõe, no art. 12, que "a partir de 1º de janeiro de 2020, fica extinta a contribuição social instituída por meio do art. 1º da Lei Complementar nº 110, de 29 de junho de 2001". O fim dessa contribuição tem impacto nos contratos administrativos com fornecimento exclusivo de mão de obra, pois consta na planilha de custos dos contratos, compondo itens de custos do empregado.

A fim de orientar o gestor público, foi publicada no portal de compras do governo federal a Orientação 26, que trata do impacto da extinção da alíquota de 10% da contribuição social sobre o FGTS nos contratos administrativos. Assim, sobre os contratos em andamento, foi orientado que:

i) Nos contratos vigentes/em andamento:

a) **Proceder a revisão dos contratos**, com base no § 5º do art. 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, **visando a adequação de planilha de formação de preços**, desde 1º de janeiro de 2020, **com vistas à exclusão da rubrica "Contribuição Social" de 10% sobre o FGTS em caso de demissão sem justa causa**, prevista no Módulo 'Provisão para Rescisão' da Planilha de Custo (Anexo VII-D da In nº 5, de 26 de maio de 2017); e

b) No caso da Conta-Depósito Vinculada - Bloqueada para Movimentação, apresentado no item 14 do Anexo XII da IN nº 5, de 2017, com base no § 5º do art. 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, **proceder a adequação de planilha de formação de preços**, desde 1º de janeiro de 2020, **referente à "Multa sobre FGTS e contribuição social sobre o aviso prévio indenizado e sobre o aviso prévio trabalhado"**. O percentual que antes era de 5% (cinco por cento) passa a ser de 4% (quatro por cento).

**Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**

*"Art. 65 (...)*

*§5º **Quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso.**" (grifo nosso).*

Exemplificando, na planilha de custos para a formação de preços, consta a rubrica "Multa do FGTS e C.S. sobre Aviso Prévio trabalhado" no percentual de 4%. Ou seja, nesse percentual, estão inclusas a multa do FGTS e a contribuição social. Se for expurgado o percentual da contribuição social (10%), reduzirá o percentual dessa rubrica de 4% para 3,2%, conforme ilustrado no Quadro 2.

Quadro 2 - Comparativo do percentual com a extinção da contribuição social

Recepcionista <sup>1</sup>	Com Cont. Social 10%	Sem Cont. Social 10%
Remuneração (base em 2020)	1.548,35	1.548,35
FGTS	123,87	123,87
Prov. multa FGTS	49,55	49,55
Prov. Cont. Social	12,39	-
<b>Total provisão</b>	<b>61,93</b>	<b>49,55</b>
<b>% de provisão sobre a remuneração</b>	<b>4,00%</b>	<b>3,20%</b>

Fonte: elaboração própria.

<sup>1</sup> Foi utilizada a remuneração base da função de recepcionista constante na CCT de 2020, vigente a partir de 1º de janeiro de 2020.

Portanto, a partir de 1ª de janeiro de 2020, as planilhas de formação de preços deveriam ser adequadas para contemplar a extinção do percentual de 10% sobre o FGTS a título de contribuição social.

**2.4.1 Recomendação:** adequar a planilha de formação de preços do Contrato nº 27/2018, processo nº 23068.068429/2018-52, excluindo o percentual de 10% sobre o FGTS referente à contribuição social e verificando o valor que foi pago a maior a partir de 01/01/2020, e realizar a glosa do valor apurado, assim como em todos os contratos que envolvam mão de obra continuada.

## **2.5 CONSTATAÇÃO: PAGAMENTO DE ADICIONAL DE INSALUBRIDADE COM VALOR INCORRETO**

**Causa:** inobservância à CCT da categoria.

### **Análise da Auditoria:**

Constatamos que, nos meses de maio, junho e julho do ano de 2019, foram pagos a título de adicional de insalubridade o valor de R\$ 212,00 para a função de cozinheiro.

O sindicato que representa essa categoria, o Sintrahotéis, previu para o ano de 2019 o salário-base para cozinheiro no valor de R\$ 1.556,95.

A unidade auditada alega que o valor pago de R\$ 212,00 está correto devido à cláusula décima da CCT/2019, que prevê como base de cálculo para o adicional de insalubridade o valor de R\$ 1.060,00. Contudo, a referida cláusula versa sobre o adiantamento do 13º salário.

No entanto, a CCT 2019 do Sintrahotéis (o mesmo utilizado na planilha de custos como base para a formação de preços na licitação), registrado no MTE sob o nº

ES000054/2019 em 13/02/2019, prevê o adicional de insalubridade na cláusula décima quinta, segundo a qual: "As empresas pagarão o adicional de insalubridade aos trabalhadores que **exclusivamente em razão da função manuseiam lixo**, em percentual de acordo com o laudo pericial idôneo, **incidente sobre o salário base**" (grifo nosso).

Para o pagamento da insalubridade, duas condições devem ser satisfeitas: que o funcionário esteja submetido às condições insalubres previstas na CLT e na CCT em razão da função laboral e que haja laudo pericial da segurança do trabalho informando o percentual, sendo que o próprio laudo também informa se há manuseio de lixo.

Nesse sentido, o Parecer nº 6/2018/CPLC/PGF/AGU, que trata de consultoria acerca de pagamento de insalubridade, independentemente de laudo pericial, por força de cláusula constante em CCT, concluiu:

I - Dois são os requisitos para que seja garantido o direito ao adicional de insalubridade: a definição e classificação da insalubridade pelo Ministério do Trabalho e a **perícia realizada por médico ou engenheiro do trabalho**, devidamente registrado no Ministério do Trabalho.

II - É recomendável que o laudo pericial seja providenciado pela própria Administração [...]

IV - **convenção coletiva que fixa atividade e percentual de insalubridade** em descompasso com as normas do ministério do trabalho e com o laudo pericial **deve ser aplicada, desde que traga condição mais benéfica** ao trabalhador e não contenha obrigações e direitos que somente se apliquem aos contratos com a administração pública.

V - havendo previsão de adicional de insalubridade em decorrência de norma coletiva do trabalho ou laudo pericial, deverão a administração e os licitantes prever na planilha de custos e formação de preços o respectivo adicional.

VI - o adicional de insalubridade deverá incidir sobre o salário mínimo vigente em âmbito nacional. O piso salarial da categoria estabelecido por convenção coletiva de trabalho, acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa somente poderá ser adotado como base de cálculo **se o instrumento coletivo dispuser, expressamente, sobre tal direito** (grifo nosso).

Portanto, é preciso integrar aos processos de contratações que contém o pagamento de insalubridade o laudo pericial da atividade, devidamente realizado por médico ou engenheiro do trabalho. Também, no caso da função de cozinheiro, consta expressamente na CCT que a base de cálculo da insalubridade é o salário-base.

O correto pagamento dos salários, adicionais e verbas trabalhistas deve ser fomentado, visto que a não observação dos direitos e deveres pode gerar riscos de futuras ações judiciais em que a Ufes conste como requerida.

**2.5.1 Recomendação:** incluir, no processo nº 23068.016980/2017-30, o laudo pericial de insalubridade para todas as funções em que constem pagamento de insalubridade na planilha de custos. Caso exista laudo que conclua que não é devido a insalubridade, cessar imediatamente o pagamento do adicional de insalubridade.

**2.5.2 Recomendação:** adotar procedimento para que, em toda contratação que envolva a mão de obra com pagamento de insalubridade, conste os laudos periciais junto às planilhas de custos.

**2.5.3 Recomendação:** ajustar o valor da insalubridade na planilha de custo e no pagamento ao funcionário do Contrato nº 27/2018, conforme a CCT do Sintrahotéis, para a função de cozinheiro, utilizando como base de cálculo o salário-base.

## **2.6 CONSTATAÇÃO: FALHAS NA GESTÃO CONTRATUAL**

**Causa:** inobservância do art. 60 da Lei nº 8.666/1993.

### **Análise da Auditoria:**

Constatamos que foi realizado acréscimo de quantitativo sem o prévio termo aditivo. Nos meses de setembro a novembro/2018, foram contratados mais 2 auxiliares em saúde bucal, 1 eletricista e 1 porteiro, além do previsto inicialmente no contrato de prestação de serviço nº 27/2018, sem o devido termo aditivo, que só foi firmado em 30/05/2019.

As alterações contratuais devem ser formalizadas por meio de termo aditivo *a priori*, e não *a posteriori*. O art. 60 da Lei nº 8.666/1993 afirma que a publicação resumida do aditivo é condição indispensável para sua eficácia. Assim, as alterações propostas no aditivo contratual passam a ter validade após sua publicação, não retroagindo.

O acréscimo quantitativo de itens além do inicialmente contratado denota acordo verbal, que é nulo. Assim dispõe o art. 60 da Lei nº 8.666/1993:

Art. 60. Os contratos e seus aditamentos serão lavrados nas repartições interessadas, as quais manterão arquivo cronológico dos seus autógrafos e registro sistemático do seu extrato, salvo os relativos a direitos reais sobre imóveis, que se formalizam por instrumento lavrado em cartório de notas, de tudo juntando-se cópia no processo que lhe deu origem.

Parágrafo único. **É nulo e de nenhum efeito o contrato verbal com a Administração**, salvo o de pequenas compras de pronto pagamento, assim entendidas aquelas de valor não superior a 5% (cinco por cento) do limite estabelecido no art. 23, inciso II, alínea "a" desta Lei, feitas em regime de adiantamento (grifo nosso).

Nesse sentido, o Acórdão nº 2590/2012-TCU-Plenário determina que a Administração Pública "abstenha-se de realizar alterações em contratos **sem que seja precedida** de termos aditivos, em atendimento ao que dispõe os arts. 60 e 65, da Lei 8.666/93" (grifo nosso).

Assim, após ajustes com a empresa contratada, elabora-se o termo aditivo, tornando-o eficaz com a publicação de seu resumo, para então iniciar o seu efeito sobre o contrato. Pois, ficaram descobertos os pagamentos realizados para os quatro postos de trabalho, mencionados inicialmente, de setembro de 2018 até maio de 2019, quando da efetivação do primeiro termo aditivo ao Contrato 27/2018.

**2.6.1 Recomendação:** abster-se de realizar pagamentos de objetos sem a prévia cobertura legal, dos aditamentos contratuais.

## **2.7 INFORMAÇÃO**

2.7.1 Instrução processual com documentos ausentes.

No processo nº 23068.016980/2017-30, o Edital nº 56/2018 foi suspenso para ajustes nas planilhas de custos e no edital. Entretanto, não foram incluídos nos autos os novos documentos com os ajustes. Em resposta à Solicitação de Auditoria (SA) nº 61/2021, o gestor da DCOS pontuou que "o edital com a planilha analisada não foi juntado ao referido processo, mas que não houve prejuízo de publicidade aos interessados, nem prejuízo a quem precisasse acessar aos documentos, pois o endereço de acesso público está explícito no aviso de licitação juntado ao processo".

Contudo, o edital de licitação e as planilhas de custos, que embasam os valores licitados, são partes integrantes do processo, pois ele deve ser instruído tempestivamente e observando a cronologia dos fatos, com os documentos pertinentes para que qualquer interessado que analise o processo entenda os atos praticados, propiciando, assim, maior transparência nas contratações.

### 3. AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS E GESTÃO DE RISCOS DA UNIDADE

Em consonância com a ação de auditoria nº 3 do PAINT, os trabalhos realizados também versaram sobre a estrutura de controles internos e a gestão de riscos da unidade, visando, com isso, buscar entender a situação em que se encontram os controles do setor.

Conforme modelo COSO<sup>2</sup> de avaliação de riscos e controles internos, as entidades devem buscar conhecer seu ambiente de atuação para desenvolver as próprias atividades e processos segundo os componentes e princípios do referido modelo.

Dessa forma, o desenvolvimento interno das unidades administrativas visa prestar serviços públicos mais eficientes, agregando valor à gestão pública. A governança, por sua vez, insere-se nesse contexto como o elo entre a sociedade usuária e financiadora das atividades estatais e a gestão dos órgãos públicos.

Conforme Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, a governança orienta-se pelas seguintes diretrizes:

**Art. 4º São diretrizes da governança pública:**

I - direcionar ações para a busca de resultados para a sociedade, encontrando soluções tempestivas e inovadoras para lidar com a limitação de recursos e com as mudanças de prioridades;

II - promover a simplificação administrativa, a modernização da gestão pública e a integração dos serviços públicos, especialmente aqueles prestados por meio eletrônico;

III - monitorar o desempenho e avaliar a concepção, a implementação e os resultados das políticas e das ações prioritárias para assegurar que as diretrizes estratégicas sejam observadas;

IV - articular instituições e coordenar processos para melhorar a integração entre os diferentes níveis e esferas do setor público, com vistas a gerar, preservar e entregar valor público;

V - fazer incorporar padrões elevados de conduta pela alta administração para orientar o comportamento dos agentes públicos, em consonância com as funções e as atribuições de seus órgãos e de suas entidades;

VI - implementar controles internos fundamentados na gestão de risco, que privilegiará ações estratégicas de prevenção antes de processos sancionadores;

[...] (grifo nosso).

Nesse sentido, o Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) 2021-2030 da Ufes define, dentre outras diretrizes, que a instituição deve “focar o propósito da

<sup>2</sup> *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO* publicou o guia *Internal Control - integrated framework (COSO-IC ou COSO I)*, com o objetivo de orientar as organizações quanto a princípios e melhores práticas de controle interno, em especial para assegurar a produção de relatórios financeiros confiáveis e prevenir fraudes.

organização em resultados para usuários das atividades fins [...]”, dispoendo para isso de um “sistema eficaz de gestão de riscos”.

Sendo assim, a Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento institucional (Proplan), por meio da Portaria Ufes nº 1.072, de 11 de maio de 2017, estabeleceu a Política de Gestão de Integridade Riscos e Controles da Gestão, para observância de todas as unidades administrativas. Junto a isso, destacou o papel das instâncias de supervisão, “com o objetivo de integrar as atividades de gestão de integridade, riscos e controles internos da gestão nos processos e atividades organizacionais”.

Art. 14 Compõem as Instâncias de Supervisão:

I – o Comitê de Governança, Riscos e Controles (CGRC);

II – o Setor de Governança, Gestão de Riscos e Controles do Núcleo de Desenvolvimento Institucional da Proplan, que funcionará como Assessoria Especial de Controle Interno;

III – os grupos de trabalho responsáveis pela gestão de integridade, riscos e controles internos da gestão das respectivas pró-reitorias, dos órgãos suplementares, dos centros acadêmicos, das unidades gestoras e das unidades complementares.

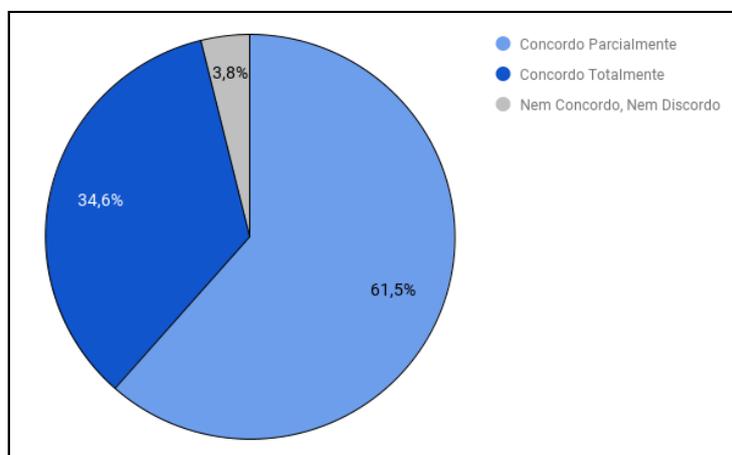
IV – o gestor de processos de gestão.

[...]

Diante disso, a Audin, como órgão de apoio à governança, desenvolve seus trabalhos visando garantir que as unidades auditadas desenvolvam sua gestão de riscos e controles internos. Ou seja, os setores, além da condição de auditados, são colaboradores desse processo para desenvolver as atividades da Universidade.

Em análise à resposta apresentada pela unidade, conforme consta no Anexo 3, temos o seguinte a observar: o questionário QACI refere-se a perguntas fechadas por meio das quais a Auditoria procura entender e analisar como se encontram os controles internos da unidade. Com base nas respostas ao questionário, o Gráfico 1 demonstra a distribuição de frequência das respostas do questionário de controles internos.

Gráfico 1 – Distribuição de frequência das respostas ao questionário de controles internos

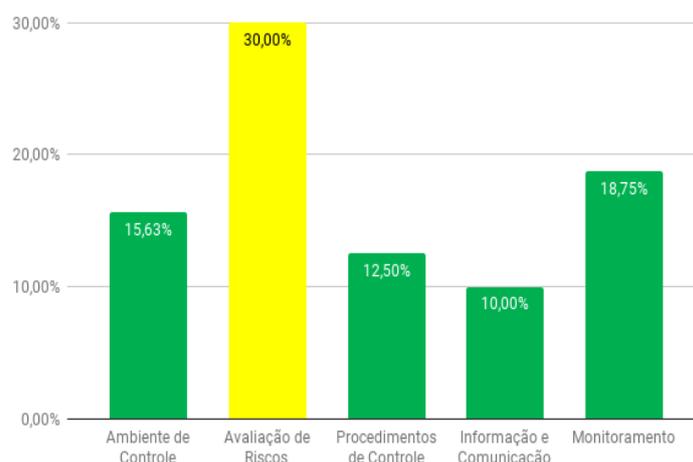


Fonte: elaboração própria.

Conforme pode ser observado, o nível de avaliação mais reportado foi concordo parcialmente, com 61,5%. A segunda avaliação mais reportada foi concordo totalmente, com 34,6,1% das respostas, seguida de nem concordo, nem discordo, com 3,8%. Conforme resposta do gestor, nota-se que a unidade tem procurado atender aos componentes em sua maior parte, pois os componentes concordo totalmente e concordo parcialmente representam 96,1% das respostas. Nesse sentido, pode-se continuar o processo de melhoria para que a totalidade dos componentes sejam atendidos.

Com base nas respostas, ainda é calculado o grau de risco para cada um dos cinco componentes COSO, conforme demonstrado no Gráfico 2.

Gráfico 2 – Grau de risco dos componentes COSO



Fonte: elaboração própria.

Os componentes do COSO se apresentam em patamares próximos de riscos, sendo considerados baixos, como ambiente de controle (15,63%), procedimentos de controle (12,5%), informação e comunicação (10%) e monitoramento (18,75%). O componente avaliação de riscos (30%) apresentou grau de risco médio, merecendo maior atenção da unidade.

Assim, a partir da análise das respostas enviadas pela unidade auditada à Audin, combinada com as constatações presentes neste relatório, observa-se a necessidade de implementações de melhorias nos controles internos, principalmente quanto a procedimentos de rotina, conforme constatações. Referente aos componentes do COSO, a avaliação de riscos apresentou menor nível de implementação, em especial, a questão da elaboração e formalização dos objetivos e metas do setor, merecendo maior atenção da unidade.

Diante das análises, sugerimos à CGC:

- a) Aprimorar procedimentos de controles internos das atividades e da governança da unidade;
- b) Aprimorar a gestão de riscos e controles da gestão, explicitando os principais itens de risco e suas respectivas respostas, em caso de ocorrência, adotando procedimento de revisão regularmente; e
- c) Adotar medidas que melhorem o nível de implementação dos componentes de avaliação do COSO, a fim de aprimorá-los, tornando-os mais eficazes.

## 4. CONCLUSÃO

Este Relatório contém os registros decorrentes dos exames realizados na Coordenação de Gestão Contratual, pertencente à Diretoria de Contratações de Obras e Serviços. Diante das falhas e impropriedades citadas, recomendamos encaminhá-lo à DCOS para conhecimento dos fatos relatados e adoção de medidas eficazes, visando ao pleno atendimento das recomendações efetuadas por esta Auditoria Interna.

Salientamos que o trabalho em conjunto com a unidade de Auditoria é indispensável à melhoria dos processos e do controle interno administrativo, possibilitando a aderência à legislação e às condições indispensáveis para alcançar a regularidade na avaliação da gestão da Universidade pela Controladoria-Geral da União e, posteriormente, no julgamento das contas pelo Tribunal de Contas da União.

Vitória/ES, 17 de dezembro de 2021.

Richard Cardoso de Rezende  
Auditor Interno Governamental

Juliana Cruz Alves  
Auditor Interno Governamental

## ANEXOS

### ANEXO 1 – MANIFESTAÇÃO DA UNIDADE AUDITADA

#### Constatação 2.1

Manifestação da unidade em resposta à SA nº 61/2021, no processo nº 23068.061504/2021-50:

O valor adotado como referência salarial, acima do piso da categoria, buscou garantir melhores condições de interesse pela licitação, com ampliação das condições de concorrência e redução da rotatividade de empregados terceirizados, por se tratar de contratação de serviços de interesse ao melhor funcionamento da Universidade.

#### Constatação 2.2

Manifestação da unidade em resposta à SA nº 61/2021, no processo nº 23068.061504/2021-50:

Informamos que os custos não renováveis mencionados são excluídos da planilha de composição de preços quando da repactuação, que, atualmente, encontra-se em fase de análise.

Manifestação da unidade em resposta à SA nº 62/2021, no processo nº 23068.061506/2021-49:

Informamos que a exclusão dos custos não renováveis é, de fato, feito em sede de repactuação, o que foi feito no caso em apreço.

Entretanto, as rubricas mencionadas no item em análise não se configuram custos não renováveis. Em razão disso, não foram excluídos em sede de repactuação

#### Constatação 2.3

Manifestação da unidade em resposta à SA nº 61/2021, no processo nº 23068.061504/2021-50:

Esclarecemos que a carga tributária efetiva foi comprovada pela contratada quando do processo licitatório. A avaliação da repactuação não foi efetuada sobre os valores do CITL, por ser o então entendimento desta DCOS que correspondem a custos e resultados personalíssimos da empresa, ultrapassando, deste modo, os limites do contrato, bem como os percentuais efetivos de PIS e COFINS como carga tributária média da empresa e não do contrato, a qual poderia variar para mais ou para menos dentro do período de vigência contratual.

Entretanto, diante das últimas orientações dos órgãos de controle, estamos revisitando o entendimento e passaremos, nas próximas repactuações, a solicitar a comprovação do imposto efetivo das empresas. Registramos, porém, que como se

encontra, ainda, em fase de avaliação do melhor formato, pode ser que em algumas análises de repactuação, notadamente às anteriores ao exercício de 2021, tenham sido feitas sem considerar a tarifa efetiva de imposto.

#### Constatação 2.4

Manifestação da unidade em resposta à SA nº 61/2021, no processo nº 23068.061504/2021-50:

Esclarecemos que, de acordo com a Cláusula Décima da CCT/2019, a base de cálculo para o adicional de insalubridade é de R\$ 1.060,00, sendo, portanto, o valor correto correspondente a R\$ 212,00.

#### Constatação 2.5

Manifestação da unidade em resposta à SA nº 48/2021, no processo nº 23068.047755/2021-21:

Quanto a elaboração de termo aditivo posterior ao acréscimo de posto de trabalho.  
R.Favor direcionar a questão ao gestor na época.

Quanto a demora para indicação de gestor do contrato, considerando que o mesmo foi indicado somente em 01/03/2019 e o contrato assinado em 17/09/2018

R. Na época em questão, não havia ainda um consenso sobre a unidade da universidade que ficaria responsável pela gestão deste contrato, uma vez que até então este serviço era acompanhado pela então Prefeitura Universitária, mas estava sendo remanejado para a PROGEP. Diante disso, houve várias reuniões de definição, o que gerou o atraso mencionado.

## **ANEXO 2 – RESPONSABILIDADE DAS PARTES**

Fundamentada nas Normas Internacionais de Auditoria Interna do IIA – *The Institute of Internal Auditors* e com base na NBC TA 700, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade, em 17 de junho de 2016, a chefe da Auditoria Interna da Ufes, no uso legal de suas atribuições, faz incluir os seguintes parágrafos ao presente Relatório de Auditoria RA 2021005:

### **Responsabilidade da administração e da governança**

#### **Controles internos**

Os responsáveis pela governança da entidade são os órgãos estatutários com responsabilidade pela elaboração, supervisão e aprovação pelos controles internos que ela determinou como necessários ao controle e à gestão dos recursos financeiros.

#### **Prevenção e detecção de fraudes**

Cabe ainda aos responsáveis pela governança a responsabilidade de prevenir e detectar fraudes ou erros por meio da implantação e da operação contínua de sistemas contábeis e de controle interno adequados.

#### **Responsabilidade e riscos de auditoria do auditor**

Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade NBC TI 01, a atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios. Eventuais riscos de auditoria podem ocorrer, quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações. Tais riscos estão relacionados à possibilidade de que erros importantes, individualmente ou em conjunto, não sejam detectados pelas provas substantivas, em virtude da extensão do teste de auditoria ou da seleção de itens testados por meio de técnicas de amostragem.

Vitória/ES, 17 de dezembro de 2021.

**CRÍSLEY DO CARMO DALTO**  
**AUDITORA INTERNA GOVERNAMENTAL**  
**CHEFE DA AUDITORIA INTERNA**

### ANEXO 3 – CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS

Considerando a relevância do tema, recentemente foi recomendado pela Controladoria-Geral da União (CGU), na Portaria nº 1.944, de 19/06/2019, como boa prática aos trabalhos de auditoria considerar e propor recomendações acerca do tema, com embasamento nas respostas do gestor e achados de auditoria.

É importante frisar que, no âmbito do Poder Executivo Federal, o marco regulatório que orienta os órgãos e as entidades públicas à estruturação de mecanismos de controles internos, gestão de riscos e governança é a Instrução Normativa MP/CGU nº 1, de 10/05/2016.

Nesse sentido, todos os órgãos governamentais deverão implementar, manter, monitorar e revisar os controles internos da gestão, tendo por base a identificação, a avaliação e o gerenciamento de riscos que possam impactar a consecução dos objetivos estabelecidos pelo poder público.

Tal normativo dispõe, ainda, sobre princípios, objetivos e estrutura dos controles internos da gestão. O Decreto nº 9.203, de 22/11/2017, por sua vez, dispõe acerca das diretrizes que devem ser adotadas na política de governança da administração pública federal, destacando-se o art. 17, que confere atribuições à alta administração do Poder Executivo Federal sobre a gestão de riscos:

Art. 17 A alta administração das organizações da administração pública federal direta, autárquica e fundacional deverá estabelecer, manter, monitorar e aprimorar sistema de gestão de riscos e controles internos com vistas à identificação, à avaliação, ao tratamento, ao monitoramento e à análise crítica de riscos que possam impactar a implementação da estratégia e a consecução dos objetivos da organização no cumprimento da sua missão institucional, observados os seguintes princípios: I – implementação e aplicação de forma sistemática, estruturada, oportuna e documentada, subordinada ao interesse público; II – integração da gestão de riscos ao processo de planejamento estratégico e aos seus desdobramentos, às atividades, aos processos de trabalho e aos projetos em todos os níveis da organização, relevantes para a execução da estratégia e o alcance dos objetivos institucionais; III – estabelecimento de controles internos proporcionais aos riscos, de maneira a considerar suas causas, fontes, consequências e impactos, observada a relação custo-benefício; e IV – utilização dos resultados da gestão de riscos para apoio à melhoria contínua do desempenho e dos processos de gerenciamento de risco, controle e governança.

Com vistas a dar cumprimento à IN MP/CGU nº 1/2016, e utilizando como parâmetros os *frameworks* (princípios e conceitos para a gestão de riscos corporativos), o modelo de avaliação de risco recomendado na administração pública fundamenta-se no guia *Internal Control – Integrated Framework* – pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO – Enterprise Risk Management - Integrated Framework – COSO-ERM*.

Essa metodologia destaca-se por apresentar a avaliação da sistematização dos controles internos nas entidades, por meio de cinco componentes de gerenciamento dos controles internos: ambiente de controle; avaliação de riscos; atividades de controle; informações e comunicações e monitoramento. Além disso, a estrutura prevê ainda 17 princípios, os quais representam os conceitos fundamentais associados a cada componente, de forma que, ao aplicá-los, uma organização poderá ter um controle interno eficaz, além de convergir para os objetivos operacionais, de divulgação e de conformidade, conforme exposto no Quadro 3.

Quadro 3 – Princípios relacionados aos componentes do controle interno

<b>Componente</b>	<b>Princípios</b>	
<b>Ambiente de controle</b>	<b>1</b>	A organização demonstra ter comprometimento com a integridade e os valores éticos.
	<b>2</b>	A estrutura de governança demonstra independência em relação aos seus executivos e supervisiona o desenvolvimento e o desempenho do controle interno.
	<b>3</b>	A administração estabelece, com a suspensão da estrutura de governança, as estruturas, os níveis de subordinação e as autoridades e responsabilidades adequadas na busca dos objetivos.
	<b>4</b>	A organização demonstra comprometimento para atrair, desenvolver e reter talentos competentes, em linha com seus objetivos.
	<b>5</b>	A organização faz com que as pessoas assumam responsabilidade por suas funções de controle interno na busca pelos objetivos.
<b>Avaliação de riscos</b>	<b>6</b>	A organização especifica os objetivos com clareza suficiente, a fim de permitir identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos.
	<b>7</b>	A organização identifica os riscos à realização de seus objetivos por toda a entidade e analisa os riscos como uma base para determinar a forma como devem ser gerenciados.
	<b>8</b>	A organização considera o potencial para fraude na avaliação dos riscos à realização dos objetivos.
	<b>9</b>	A organização identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar, de forma significativa, o sistema de controle interno.
<b>Procedimentos de controle</b>	<b>10</b>	A organização seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuem para a redução, a níveis aceitáveis, dos riscos à realização dos objetivos.
	<b>11</b>	A organização seleciona e desenvolve atividades gerais de controle sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos.
	<b>12</b>	A organização estabelece atividades de controle por meio de políticas que estabelecem o que é esperado e os procedimentos que colocam em prática essas políticas.
<b>Informação e comunicação</b>	<b>13</b>	A organização obtém ou gera e utiliza informações significativas e de qualidade para apoiar o funcionamento do controle interno.
	<b>14</b>	A organização transmite internamente as informações necessárias para apoiar o funcionamento do controle interno, inclusive os objetivos e responsabilidades pelo controle.
	<b>15</b>	A organização comunica-se com os públicos externos sobre assuntos que afetam o funcionamento do controle interno.
<b>Atividades de monitoramento</b>	<b>16</b>	A organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas e/ou independentes para se certificar da presença e do funcionamento dos componentes do controle interno.

	17	A organização avalia e comunica deficiências no controle interno em tempo hábil aos responsáveis por tomar ações corretivas, inclusive a estrutura de governança e alta administração, conforme aplicável.
--	----	--

Fonte: COSO1.

E a metodologia do COSO constitui-se em um questionário que aborda 26 perguntas as quais, por sua vez, são respondidas com base em uma escala de valores que definem o nível de avaliação para cada questão. Foi acrescentada uma quinta opção para resposta, "nem concordo, nem discordo", com valor atribuído 2. As avaliações ficaram demonstradas conforme Quadro 4.

Quadro 4 – Escala de valores atribuídos aos componentes do controle interno

	Avaliação	Descrição
0	<b>Concordo totalmente</b>	Significa que o fundamento descrito na afirmativa é integralmente aplicado no contexto da unidade.
1	<b>Concordo parcialmente</b>	Significa que o fundamento descrito na afirmativa é parcialmente aplicado no contexto da unidade, porém em sua maioria.
2	<b>Nem concordo, nem discordo</b>	Significa que o fundamento descrito na afirmativa é inconclusivo.
3	<b>Discordo parcialmente</b>	Significa que o fundamento descrito na afirmativa é parcialmente aplicado no contexto da unidade, porém em sua minoria.
4	<b>Discordo totalmente</b>	Significa que o fundamento descrito na afirmativa é integralmente não aplicado no contexto da unidade.

Os resultados por componente do COSO são classificados em uma matriz que definirá o grau do risco em termos percentuais para cada componente, conforme Fórmula 1:

$$\text{Risco} = (\sum x_i) / (4n) \quad (1)$$

Onde  $x_i$  consiste na nota atribuída a  $i$ -ésima questão do componente analisado, e  $n$  é o total de perguntas que compõe o componente. Isso é, para se obter o nível de risco de cada componente, soma-se os valores atribuídos a cada resposta deste componente e divide-se o resultado pela nota máxima possível, ou seja, 4 vezes o número de questões do componente. Por fim, multiplica-se o valor encontrado por 100 e classifica-se o risco conforme Quadro 5.

Quadro 5 – Matriz de riscos

Classificação	Grau do risco
75% - 100%	Risco crítico
50% - 75%	Risco alto
25% - 50%	Risco médio
0% - 25%	Risco baixo

Em atendimento à Solicitação de Auditoria nº 33/2021, sobre o Questionário de Avaliação Controles Internos (QACI), a Coordenação de Gestão Contratual (CGC) respondeu de acordo com o Quadro 6.

Quadro 6 – Respostas ao QACI

Questões	Respostas	
<b>Ambiente de controle</b>		
O setor adota mecanismos de controles internos.	1	Concordo Parcialmente
Os mecanismos gerais de controle instituídos pelo setor são percebidos por todos os servidores.	1	Concordo Parcialmente
Os controles internos adotados contribuem para a consecução dos resultados planejados pelo setor.	1	Concordo Parcialmente
A comunicação dentro do setor é adequada e eficiente	0	Concordo Totalmente
Os procedimentos e rotinas pertinentes à execução da atividade do setor estão adequadamente formalizados.	0	Concordo Totalmente
Os documentos (formulários, check-list, planilhas, etc.) padronizados no setor para as atividades desenvolvidas no setor são revisados.	0	Concordo Totalmente
Os servidores do setor possuem o necessário conhecimento e treinamento para cumprir suas obrigações/atribuições.	1	Concordo Parcialmente
O setor identifica seus pontos fortes nas atividades desenvolvidas	1	Concordo Parcialmente
<b>Avaliação de riscos</b>		
O setor possui objetivos e metas, e estes estão formalizados.	2	Nem Concordo, Nem Discordo
Existem mecanismos para prever, para identificar e para reagir a eventos que possam afetar o alcance dos objetivos	1	Concordo Parcialmente
Existem indicadores de desempenho para o alcance dos objetivos do setor.	1	Concordo Parcialmente
Os riscos identificados são mensurados e classificados de modo a serem tratados em uma escala de prioridades e a gerar informações úteis à tomada de decisão.	1	Concordo Parcialmente
A avaliação de riscos é feita de forma contínua, de modo a identificar mudanças no perfil de risco do setor ocasionadas por transformações nos ambientes interno e externo	1	Concordo Parcialmente
<b>Procedimentos de controle</b>		
Para cada um dos riscos identificados, o setor implementou mecanismos de controle que minimizem a probabilidade de os objetivos da atividade não serem alcançados	1	Concordo Parcialmente
As atividades de controle são implementadas de maneira ponderada, consciente e consistente, considerando, entre outras questões, a relação custo/benefício do controle	1	Concordo Parcialmente
Há normatização interna organizando a divisão de tarefas e responsabilidades de cada servidor.	0	Concordo Totalmente

O setor dispõe de instrumentos/rotinas de conformidade e de conferência que permitam se certificar de que os mecanismos de controle são adequadas	0	Concordo Totalmente
<b>Informação e comunicação</b>		
O setor fornece as informações que lhe são solicitadas de forma prática e tempestiva	0	Concordo Totalmente
O setor controla os documentos recebidos e produzidos por ele	0	Concordo Totalmente
O setor divulga internamente as informações relativas à execução das responsabilidades de forma eficaz.	1	Concordo Parcialmente
Os arquivos (banco de dados) são periodicamente revisados, atualizados e validados, no sentido de garantir a produção de informações adequadas e confiáveis.	0	Concordo Totalmente
O setor consegue obter as informações importantes para avaliação dos riscos internos e externos, em tempo hábil.	1	Concordo Parcialmente
<b>Monitoramento</b>		
O sistema de controle interno do setor é constantemente monitorado para avaliar sua eficácia e qualidade ao longo do tempo.	1	Concordo Parcialmente
O sistema de controle interno do setor tem contribuído para a melhoria do desempenho de suas atividades.	1	Concordo Parcialmente
O sistema de controle interno do setor tem sido considerado adequado e efetivo pelas avaliações realizadas pelo próprio setor.	1	Concordo Parcialmente
As deficiências de controle interno identificadas são reportadas tempestivamente ao nível gerencial apropriado ou à alta administração e adequadamente tratadas	0	Concordo Totalmente

Fonte: elaboração própria.